УДК 657.37:336

СУКУПНИЙ ДОХІД В РЕПРЕЗЕНТАЦІЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПОСТІНДУСТРІАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

© 2016 **ПИЛИПЕНКО Л. М.**

УДК 657.37:336

Пилипенко Л. М. Сукупний дохід в репрезентації ефективності діяльності підприємств постіндустріальної економіки

Мета статті полягає в дослідженні змісту, складу і призначення звіту про сукупний дохід, аналізі його відповідності інформаційним потребам стейкхолдерів підприємств постіндустріальної економіки. З'ясовано, що сукупний дохід фактично відображає обсяг примноження вкладеного капіталу підприємства, що відповідає економічній природі його прибутку. Аргументовано, що репрезентація сукупного доходу в публічній фінансовій звітності підприємств дає змогу частково вирішити бухгалтерську проблему методологічного дуалізму оцінювання їхніх активів і результатів діяльності. Обґрунтовано, що особливості інтерпретації сукупного доходу залежать як від самого підприємства, складу і структури його власного капіталу, так і від стейкхолдера, характеру інтересу, який він проявляє до підприємства, тощо. Перспективами подальших досліджень у цьому напрямі є пошук об'єктивних критеріїв визнання доходів і витрат, їх розмежування при визначенні об'єктів списання – на фінансові результати чи безпосередньо на зміну складових власного капіталу, адже зазначені критерії визначають структуру сукупного доходу підприємства.

Ключові слова: *сукупний дохід, прибуток, ефективність діяльності підприємства, фінансова звітність.*
Бібл.: *16.*

Пилипенко Любомир Миколайович *– кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку та аналізу, Національний університет «Львівська політехніка» (вул. Степана Бандери, 12, Львів, 79013, Україна)*
E-mail: *lpylypenko@ukr.net*

УДК 657.37:336

Пилипенко Л. Н. Совокупный доход в репрезентации эффективности деятельности предприятий постиндустриальной экономики

Цель статьи заключается в исследовании содержания, состава и назначения отчета о совокупном доходе, анализе его соответствия информационным потребностям стейкхолдеров предприятий постиндустриальной экономики. Установлено, что совокупный доход фактически отражает объем приумножения вложенного капитала предприятия, соответствует экономической природе его прибыли. Аргументировано, что репрезентация совокупного дохода в публичной финансовой отчетности предприятий позволяет частично решить бухгалтерскую проблему методологического дуализма оценки их активов и результатов деятельности. Обосновано, что особенности интерпретации совокупного дохода зависят как от самого предприятия, состава и структуры его собственного капитала, так и от стейкхолдера, характера интереса, который он проявляет к предприятию, и пр. Перспективами дальнейших исследований в этом направлении являются поиск объективных критериев признания доходов и расходов, их разграничение при определении объектов списания – на финансовые результаты или непосредственно на изменение составляющих собственного капитала, ведь указанные критерии определяют структуру совокупного дохода предприятия.

Ключевые слова: *совокупный доход, прибыль, эффективность деятельности предприятия, финансовая отчетность.*
Библ.: *16.*

Пилипенко Любомир Николаевич *– кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и анализа, Национальный университет «Львовская политехника» (ул. Степана Бандеры, 12, Львов, 79013, Украина)*
E-mail: *lpylypenko@ukr.net*

UDC 657.37:336

Pylypenko L. M. Comprehensive Income in Terms of Representing Efficiency by Enterprises of Postindustrial Economy

The article is aimed at studying content, composition and appointment of its comprehensive income statement, analyzing its compliance with the information requirements of the stakeholders of postindustrial economy enterprises. It has been found that comprehensive income actually reflects the amount of augmentation of contributed capital of enterprise, corresponding to the economic nature of its profit. It is reasoned that representation of comprehensive income in the public financial reporting allows enterprises to partially solve the problem of methodological dualism in the evaluation of their assets and performance results. It has been substantiated that particulars in the interpretation of comprehensive income depend both on the enterprise, the composition and structure of its own capital, and from the stakeholder, nature of the interest he attaches to the enterprise, etc. Prospects of the further researches in this direction are searching for objective criteria for the recognition of income and expenses, their distinction in determining the objects for depreciation – to financial results or directly to the change of components of shareholders' equity, because these criteria determine the structure of the comprehensive income of enterprise.

Keywords: *comprehensive income, profit, efficiency of enterprise activity, financial statements.*
Bibl.: *16.*

Pylypenko Liubomyr M. *– PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Analysis, Lviv Polytechnic National University (12 Stepana Bandery Str., Lviv, 79013, Ukraine)*
E-mail: *lpylypenko@ukr.net*

Репрезентація ефективності функціонування підприємств сучасної економіки з використанням традиційного індикатора прибутку є мало релевантною. Спостерігаючи начебто суперечливі тенденції зростання капіталізації на фондових ринках збиткових компаній (особливо, високотехнологічних), мимоволі можна зробити висновок про другорядність індикатора прибутку, обчисленого за бухгалтерською методологією, в оцінюванні результатів діяльності суб'єктів господарювання. Зниження ролі прибутку обумовлене багатьма причинами. Зокрема, оцінювання інвестиційної привабливості економічних суб'єктів у сучасних економічних умовах базується більшою мірою на очікуваннях майбутніх економічних вигод, аніж на фінансових результатах поточного і минулих звітних періодів (чим, до речі, можна пояснити зростання вартості збиткових підприємств). Крім того, методика обчислення офіційного (котрий наводять у публічній звітності) прибутку значним чином залежить від бухгалтерських принципів, умовностей і регламентацій, ускладнення яких все більше «віддаляє» бухгалтерський прибуток від економічного.

Гучні скандали довкола банкрутств компанії «Enron» та інших суспільно важливих глобальних компаній головно зумовлені бухгалтерськими приписками та маніпуляціями методиками, особливо у сфері визнання й оцінювання доходів і витрат (а отже, і фінансових результатів). Їх аналіз засвідчує, що применшення ролі прибутку в оцінюванні результатів діяльності і ринкової позиції підприємств є упередженим. Загалом, прибуток, як економічна категорія, є одним з визначальних формалізованих критеріїв ефективності функціонування компаній, проте вся багатогранність цієї економічної категорії, очевидно, не може «поміститися» в одному звіті – Звіті про прибутки і збитки. Як наслідок, цей звіт постійно зазнає удосконалень, які часто передбачають розширення його формату, зокрема, через поєднання різних підходів до репрезентації формування прибутку – функціонального й економічного тощо [1]. Остання зміна формату Звіту про прибутки і збитки пов'язана із введенням до його складу інформації про сукупний дохід.

Категорія сукупного доходу порівняно недавно з'явилася в українській бухгалтерській науці та практиці. Її поява зумовлена прийняттям у 2013 р. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», який передбачив розширення Звіту про фінансові результати додатковим розділом «Сукупний дохід». У міжнародній бухгалтерській практиці необхідність звітування про сукупний дохід підприємств виникла у 2009 р. відповідно до прийнятих 06.09.2007 р. змін до МСБО 1 «Подання фінансової звітності». В американську бухгалтерську практику звітування про сукупний дохід запроваджено ще у 1997 р. згідно зі стандартом SFAC 130 [9, с. 306]. Цим стандартом американська рада FASB ввела у фінансову звітність поняття глобального прибутку, котрий «як вимірник фінансового результату визначається як величина змін у власному капіталі підприємства за певний період, зумовленими трансакціями, подіями і ситуаціями – іншими, ніж за рахунок джерел, що належать власникам підприємства» [12, с. 68]. У Великій Британії згідно з вимогами стандарту FRS 3 «Reporting Financial Performance» в червні 1993 р. був запроваджений Звіт про визнання прибутків і збитків [5, с. 158], який фактично є аналогом Звіту про сукупний дохід.

Розгорнуті в наукових публікаціях полеміки щодо введення в міжнародну бухгалтерську практику категорії сукупного доходу та необхідності відповідного звітування засвідчили неоднозначне ставлення до нього бухгалтерської спільноти [13–15]. Не применшуючи доцільності цього звіту, необхідно вказати і на певні проблемні питання щодо його можливого використання. Зокрема, деякі експерти вважають, що сукупний дохід зумовлює плутанину у виборі критеріїв ефективності діяльності підприємства: «відображаючи сукупний дохід у безпосередній близькості до чистого прибутку та показника прибутку на акцію, користувачам може бути незрозуміло, на основі якого показника розраховувати прибуток на акцію – чистого прибутку чи сукупного доходу» [9, с. 307]. Таким чином, нерозуміння чи недостатнє розуміння призначення цього звіту як бухгалтерами, так і користувачами може виявитися проблемою в забезпеченні якості його інформаційного наповнення й аналізу.

У дослідженнях українських науковців тема впровадження категорії сукупного доходу підприємства та звітування про нього поки залишається недостатньо розробленою і проаналізованою. Зокрема, у працях [1–3, 6, 10] лише констатується зміна формату Звіту про фінансові результати та введення до його складу звіту про сукупний дохід, без належного аналізу його змісту і призначення.

Метою статті є дослідження змісту, складу і призначення звіту про сукупний дохід, аналіз його відповідності інформаційним потребам стейкхолдерів підприємств постіндустріальної економіки.

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» визначає загальний сукупний дохід (*Total Comprehensive income*)[2] як зміну у власному капіталі упродовж періоду внаслідок операцій та інших подій, окрім тих змін, що виникли внаслідок операцій з власниками, які діють згідно з їх повноваженнями власників. Цей стандарт передбачає, що загальний сукупний дохід включає всі компоненти «прибутку або збитку» та «іншого сукупного доходу» [7]. Якщо прибутки і збитки – традиційні об'єкти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, то інший сукупний дохід є відносно новим об'єктом звітної репрезентації, а отже потребує детального осмислення.

Інший сукупний прибуток містить статті доходів або витрат (включаючи коригування перекласифікації), які не визнані у прибутку або збитку, як цього вимагають або дозволяють інші Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Одним з найпростіших методів дослідження змісту будь-якого об'єкта чи явища є аналіз, тобто розчленування його на складові елементи. МСБО 1 визначає такі компоненти іншого сукупного доходу:

- зміни в надлишку переоцінки відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» та МСБО 38 «Нематеріальні активи»;
- актуарні прибутки та збитки за програмами з визначеними виплатами, визнаними відповідно до МСБО 19 «Виплати працівникам»;

[1] В українській бухгалтерській практиці функціональний підхід реалізований у розділі 1 Звіту про фінансові результати, де доходи і витрати подають за видами діяльності, а економічний – у третьому розділі цього звіту через репрезентацію елементів операційних витрат [8].

[2] Незрозумілою є позиція Міністерства фінансів України щодо терміна «сукупний дохід»: в офіційному перекладі МСБО 1 «Подання фінансової звітності» терміна «Comprehensive income» відповідає «сукупний прибуток», тоді як в назві відповідного звіту згідно з НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» використовується «сукупний дохід». Дослідження особливостей застосування термінів «дохід» і «прибуток» (*income, profit*) згідно з американським підходом і МСФЗ наведене у праці [9, с. 302–303]. Тому в цій статті розмежування перекладів термінології доходів і прибутків не розглядається, а використано категорію, що відповідає офіційній назві відповідного фінансового звіту згідно з НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

- прибутки та збитки, що виникають внаслідок переведення фінансової звітності закордонної господарської одиниці згідно з МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»;
- прибутки та збитки від інвестицій в інструменти власного капіталу, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному доході відповідно до МСФЗ 9 «Фінансові інструменти»;
- ефективна частка прибутків та збитків за інструментами хеджування при хеджуванні потоків грошових коштів згідно з МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»;
- зумовлена змінами кредитного ризику величина зміни справедливої вартості зобов'язань, класифікованих як такі, що оцінюються за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку відповідно до МСФЗ 9 [7].

Крім наведених компонентів, до сукупного доходу також необхідно включати коригування перекласифікації – суми, перекласифіковані у прибуток або збиток у поточному періоді, які були визнані в іншому сукупному прибутку в поточному чи попередньому періодах.

Таке представлення сукупного доходу не сприяє розумінню його сутності як агрегованого економічного показника ефективності діяльності підприємства. На нашу думку, його можна зрозуміти лише з використанням теоретично-методологічних підходів дослідження формування та репрезентації у звітності прибутку підприємства.

Сучасний формат публічної фінансової звітності побудований на компромісі різних теоретичних концепцій. Зважаючи на те, що прибуток відображає примноження власного капіталу підприємства, його формування і репрезентацію у звітності необхідно досліджувати з урахуванням впливу на формат звітності як концепцій прибутку, так і концепцій збереження капіталу.

Побудова формату балансу на двох концепціях збереження капіталу – фінансовій і фізичній – передбачає одночасне використання двох видів оцінок активів і зобов'язань – історичної та справедливої вартості. Оцінювання активів за історичною вартістю відповідає фінансовій концепції збереження капіталу і спрямоване на забезпечення об'єктивного визначення величини прибутку підприємства, тоді як справедлива вартість активів обумовлена положеннями фізичної концепції збереження капіталу і призначена для об'єктивної репрезентації вартості майна в балансі підприємства. Об'єктивне визначення і репрезентація у звітності одночасно і величини прибутку, і вартості майна суб'єкта господарювання неможливі, що спричинює проблему методологічного дуалізму в оцінюванні вартості його активів і результатів діяльності.

В обліку операційної діяльності перевага, як правило, надається історичній оцінці, адже саме за такою вартістю списують використані в ході операційної діяльності ресурси – матеріали, працю тощо. Таким чином, результати операційної діяльності фактично повністю репрезентовані обсягом прибутку від неї. На противагу такому підходу, в обліку інвестиційної та фінансової діяльності імперативна бухгалтерська методологія часто вимагає застосування справедливої вартості, що призводить до виконання бухгалтерських процедур переоцінювання основних засобів, фінансових активів і зобов'язань тощо. Проте результати такого переоцінювання не визнають доходами чи витратами, а отже, вони не впливають на обсяг фінансових результатів діяльності підприємства, а безпосередньо змінюють величину відповідних складових власного капіталу – додаткового чи резервів. Ці зміни складових власного капіталу у фінансовій звітності репрезентують наведені вище компоненти іншого сукупного доходу. Таким чином, загальний сукупний дохід, який охоплює прибутки (збитки) та інший сукупний дохід, фактично відображає обсяг примноження вкладеного капіталу підприємства, що відповідає економічній природі його прибутку[3]. Наведені аргументи дають змогу зробити висновок, що категорія сукупного доходу уможливлює частково, лише у визнанні результатів діяльності підприємства, вирішити вказану вище бухгалтерську проблему методологічного дуалізму оцінювання його активів і результатів діяльності.

Для з'ясування напрямів використання показника сукупного доходу доцільно звернутись до концепцій прибутку, при цьому варто врахувати прагматичний і семантичний підходи до його пізнання [4, 11].

З точки зору прагматичного підходу переважну більшість стейкхолдерів підприємства з прямим фінансовим інтересом цікавить інформація про ту частину прибутку, яка підлягає розподілу у формі дивідендів, премій, заохочувальних виплат тощо. Із загального обсягу сукупного доходу підприємства лише величина чистого прибутку може бути розподілена, тому саме цей показник передусім може задовольнити інформаційні запити таких користувачів. Проте стейкхолдерів з прямим фінансовим інтересом цікавить не лише обсяг прибутку до розподілу, але й потенціал стійкості майбутньої діяльності суб'єкта господарювання (особливо при вартісно-орієнтованій концепції управління). За таких умов зростає важливість інших компонентів сукупного доходу, які більшою мірою, ніж чистий прибуток, визначають потенціал подальшого розвитку підприємства.

Інтерес до певних компонентів іншого сукупного доходу можуть проявляти і податкові органи, особливо якщо такі компоненти є об'єктами оподаткування, зокрема податком на прибуток.

З точки зору семантичного підходу сукупний дохід необхідно розглядати крізь призму теоретичних концепцій вкладеного капіталу – теорій власника, господарської одиниці, залишкового капіталу тощо. Відповідно до теорії власника будь-яке збільшення власного капіталу підприємства розглядається як прибуток його

[3] У традиційній бухгалтерській методології ще від часів Луки Пачолі прибуток відображає примноження за результатами звітного періоду вкладеного капіталу та розглядається як його (капіталу) регулятив [16]; прибутки з чисто процедурної точки зору на обліковий об'єкт були філіалом рахунку «Капітал» [12].

засновника, отже, таким прибутком є загальний сукупний дохід за період.

Згідно з теорією господарської одиниці весь капітал підприємства вважають залученим. При цьому, якщо будь-яку плату за користування капіталом (як дивіденди, так і відсотки за кредит) визнають не як витрати, а як розподіл корпоративного прибутку, то при аналізі ефективності діяльності підприємства із розрахунку сукупного доходу, на нашу думку, необхідно виключати фінансові витрати та результати переоцінювання фінансових зобов'язань.

За теорією залишкового капіталу основним релевантним показником прибутковості є чистий прибуток після сплати відсотків за кредит, податку на прибуток та дивідендів за привілейованими акціями. Таким чином, саме ця складова сукупного доходу і є основним індикатором, що репрезентує ефективність функціонування підприємства.

Отже, особливості інтерпретації сукупного доходу залежать як від самого підприємства, складу і структури його власного капіталу, так і від стейкхолдера, характеру інтересу, який він проявляє до підприємства, тощо.

Репрезентація сукупного доходу підприємства в його публічній фінансовій звітності може здійснюватись декількома способами. МСБО 1 передбачає два підходи до відображення сукупного доходу та його компонентів у звітності:

1) у єдиному звіті про прибутки та збитки, який містить усі статті доходів і витрат;

2) у двох звітах, при цьому в одному необхідно відображати компоненти прибутку або збитку (окремий звіт про прибутки та збитки), а в другому, починаючи з прибутку або збитку, – компоненти іншого сукупного доходу (звіт про сукупні доходи) [7].

В українській бухгалтерській практиці імперативами визначено подання єдиного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), в якому інформація про формування чистого прибутку (збитку) та компоненти іншого сукупного доходу наведена у різних розділах – відповідно «І. Фінансові результати» та «ІІ. Сукупний дохід». А, наприклад, у британській бухгалтерській практиці застосовується підхід, згідно з яким інформація про прибутки (збитки) і про сукупний дохід розкривається в окремих звітах – відповідно Звіті про прибутки і збитки та Звіті про загальні визнані прибутки і збитки. З погляду інформативності вибір з-поміж двох передбачених МСБО 1 підходів репрезентації сукупного доходу, на нашу думку, не релевантний. Аналіз цих підходів не дає змоги виявити суттєві принципові переваги будь-якого з них порівняно з іншим. Набагато важливішим є змістове наповнення звіту про сукупний дохід, який згідно з вимогами МСБО 1 має розкривати окремими статтями:

- дохід;
- прибутки та збитки, що виникають внаслідок припинення визнання фінансових активів, оцінених за амортизованою собівартістю;
- фінансові витрати;
- частку прибутку або збитку асоційованих та спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі;
- будь-який прибуток або збиток, що виникає внаслідок різниці між попередньою балансовою вартістю та його справедливою вартістю на дату перекласифікації, якщо фінансовий актив перекласифікований так, що він оцінюється за справедливою вартістю;
- податкові витрати;
- підсумок прибутку (збитку) від припинених видів діяльності після сплати податків та прибутку (збитку) після сплати податків, визнаного після оцінки до справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж або після вибуття активів чи вибуття ліквідаційної групи (груп), що становить припинену діяльність;
- прибуток або збиток;
- кожний компонент іншого сукупного прибутку, класифікований за своїм характером;
- частку іншого сукупного прибутку асоційованих та спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі;
- загальний сукупний прибуток.

Крім того, у звіті про сукупний дохід необхідно окремо наводити інформацію про прибутки (збитки) та сукупний дохід, що відносяться до неконтрольованих часток та власників материнської компанії [7].

ВИСНОВКИ

Введення в бухгалтерську практику категорії сукупного доходу та звіту про нього зумовило чимало запитань і дискусій щодо їх доцільності та необхідності. Аналіз економічного змісту і природи цього поняття дав змогу зробити висновки, що необхідність його запровадження спричинена насамперед недоліками теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку та побудови формату публічної фінансової звітності, а саме – проблемою методологічного дуалізму в оцінюванні активів і зобов'язань. Ця проблема унеможливлює забезпечення системою бухгалтерського обліку та звітності одночасної об'єктивної репрезентації вартості майна та обсягу зробленого чистого прибутку (збитку). За рахунок представлення у фінансовій звітності компонентів іншого сукупного доходу, які не могли бути визнані в обліку доходами і витратами та, відповідно, не враховані в розрахунку фінансового результату, можна сформувати агрегований показник сукупного доходу, який максимально наближений до економічної природи прибутку як фундаментальної категорії репрезентації ефективності діяльності підприємства.

Втім, складання звіту про сукупний дохід не вирішує методологічної проблеми пошуку об'єктивних критеріїв визнання доходів і витрат, їх розмежування при визначенні об'єктів списання – на фінансові результати чи безпосередньо на зміну складових власного капіталу. Хоча саме цей аспект є чи не найрелевантнішим для більшості стейкхолдерів з прямим фінансовим інтересом, яких цікавить той показник прибутку чи доходу,

який може підлягати розподілу та вилученню, тобто чистий прибуток. Пошук об'єктивних критеріїв визнання доходів і витрат залишається невирішеною проблемою, що потребує подальших наукових досліджень. Вихідною позицією в таких дослідженнях, на нашу думку, мають бути не економічні вигоди у формі прибутків чи активів, а капітал. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Безверхий К. В. Перше національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку: а що буде далі? / К. В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2013. – № 2 (60). – С. 8–12.

2. Воськало В. І. Зміни у фінансовій звітності: підвищення якості та гармонізація із міжнародними стандартами / В. І. Воськало, Н. М. Воськало // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.10. – С. 175–180.

3. Деньга С. М. Бухгалтерське відображення процесів продукування підприємством економічних вигод / С. М. Деньга // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2013. – № 6 (62). – С. 160–167.

4. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : монографія / Л. Г. Ловінська. – К. : КНЕУ, 2006. – 256 с.

5. МакКензі В. Використання та інтерпретація фінансової звітності / Венді МакКензі / Пер. з англ. ; за наук. ред. Г. В. Григора. – Дніпропетровськ : Баланс Бізнес Букс, 2006. – 528 с.

6. Маліков В. В. Аналіз форм фінансової звітності в контексті НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» / В. В. Маліков, Т. В. Ковальова // Вісник НТУ «ХПІ». – 2013. – № 66 (1039). – С. 169–174.

7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_013

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

9. Озеран А. В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств : монографія / А. В. Озеран. – К. : КНЕУ, 2015. – 471 с.

10. Прохар Н. В. Особливості та дискусійні аспекти фінансової звітності відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку / Н. В. Прохар // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2013. – Вип. 23. – С. 341–345.

11. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда / Пер. с англ. / Под ред. проф. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

12. Яремко І. Й. Економічні категорії в методології обліку : монографія / І. Й. Яремко. – Львів : Каменяр, 2002. – 192 с.

13. Biddle, G. C. Is Comprehensive Income Useful? / Gary C. Biddle, Jong-Hag Choi // Journal of Contemporary Accounting & Economics. – 2006. – Volume 2, Issue 1. – P. 1–32.

14. Cauwenberge, Ph. On the IASB comprehensive income project: an analysis of the case for dual income display / Philippe Van Cauwenberge, Ignace De Beelde // Abacus. – 2007. – Volume 43, Issue 1. – P. 1–26.

15. Dhaliwal, D. Is comprehensive income superior to net income as a measure of firm performance? / Dan Dhaliwal, K. R. Subramanyam, Robert Trezevant // Journal of Accounting and Economics. – 1999. – Volume 26, Issues 1–3. – P. 43–67.

16. Pylypenko, L. Income as an accounting evaluation of company operating efficiency / L. Pylypenko, Y. Demska // Annales Universitatis Mariae Curie-Sklodowska. Section H: Oeconomia. – 2013. – Vol. XLVII, 4. – P. 105–111.

REFERENCES

Bezverkhyi, K. V. "Pershe natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku: a shcho bude dali?" [First National provision (Standard): what next?]. *Oblik i finansy*, no. 2 (60) (2013): 8-12.

Biddle, G. C., and Jong-Hag Choi. "Is Comprehensive Income Useful?". *Journal of Contemporary Accounting & Economics,* vol. 2, no. 1 (2006): 1-32.

Denha, S. M. "Bukhhalterske vidobrazhennia protsesiv produkuvannia pidpryiemstvom ekonomichnykh vyhod" [Accounting mapping processes now produce economic benefits]. *Naukovyi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli*, no. 6 (62) (2013): 160-167.

Dhaliwal, D., Subramanyam, K. R., and Trezevant, R. "Is comprehensive income superior to net income as a measure of firm performance?". *Journal of Accounting and Economics,* vol. 26, no. 1–3 (1999): 43-67.

Khendriksen, E. S., and Van Breda, M. F. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta* [Accounting Theory]. Moscow: Finansy i statistika, 2000.

[Legal Act of Ukraine] (2012). http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013

[Legal Act of Ukraine] (2013).

Lovinska, L. H. *Otsinka v bukhhalterskomu obliku* [Assessment in accounting]. Kyiv: KNEU, 2006.

MakKenzi, V. *Vykorystannia ta interpretatsiia finansovoi zvitnosti* [Use and interpretation of financial statements]. Dnipropetrovsk: Balans Biznes Buks, 2006.

Malikov, V. V., and Kovalyova, T. V. "Analiz form finansovoi zvitnosti v konteksti NP (S)BO 1 „Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti"" [Analysis of the forms of financial reporting in the context of emergency (S) 1 "General requirements for financial reporting"]. *Visnyk NTU „KhPI"*, no. 66 (1039) (2013): 169-174.

Ozeran, A. V. *Teoriia ta metodolohiia formuvannia finansovoi zvitnosti pidpryiemstv* [Theory and Methodology of formation of financial reporting]. Kyiv: KNEU, 2015.

Prokhar, N. V. "Osoblyvosti ta dyskusiini aspekty finansovoi zvitnosti vidpovidno do Natsionalnoho polozhennia (standartu) bukhhalterskoho obliku" [Features and controversial aspects of financial reporting according to national provisions (standards) of accounting]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, no. 23 (2013): 341-345.

Pylypenko, L., and Demska, Y. "Income as an accounting evaluation of company operating efficiency". *Annales Universitatis Mariae Curie-Sklodowska. Section H: Oeconomia,* vol. 47, no. 4 (2013): 105-111.

Van Cauwenberge, Ph., and De Beelde, I. "On the IASB comprehensive income project: an analysis of the case for dual income display". *Abacus,* vol. 43, no. 1 (2007): 1-26.

Voskalo, V. I., and Voskalo, N. M. "Zminy u finansovii zvitnosti: pidvyshchennia yakosti ta harmonizatsiia iz mizhnarodnymy standartamy" [Changes in financial reporting, quality improvement and harmonization with international standards]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, no. 23.10 (2013): 175-180.

Yaremko, I. Y. *Ekonomichni katehorii v metodolohii obliku* [Economic categories in accounting methods]. Lviv: Kameniar, 2002.